

REPÚBLICA DE PANAMÁ



MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Vista Número 1155

Panamá, 24 de septiembre de 2018

Proceso Contencioso Administrativo de Plena Jurisdicción.

La firma forense Abogados Consultores y Estrategias (Ace Lawyers), en representación de **Cardoze y Lindo, S.A.**, solicita que se declare nula, por ilegal, la Resolución 201-1743 de 18 de febrero de 2011, emitida por la **Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas**, su acto confirmatorio y el modificatorio; y para que se hagan otras declaraciones.

Alegato de conclusión.

Señor Magistrado Presidente de la Sala Tercera, de lo Contencioso

Administrativo, de la Corte Suprema de Justicia.

Acudo ante usted de conformidad con lo dispuesto en el artículo 61 de la Ley 135 de 1943, modificado por el artículo 39 de la Ley 33 de 1946, para presentar el alegato de conclusión de la Procuraduría de la Administración dentro del proceso contencioso administrativo de plena jurisdicción descrito en el margen superior; oportunidad procesal que nos permite reiterar lo expresado en nuestro escrito de contestación de la demanda, al afirmar que no le asiste la razón a la sociedad **Cardoze y Lindo, S.A.**, en lo que respecta a su pretensión dirigida fundamentalmente a lograr que se declare nula, por ilegal, la Resolución 201-1743 de 18 de febrero de 2011, emitida por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, y su acto confirmatorio.

Tal como lo indicamos en la Vista Fiscal 740 de 11 de junio de 2018, mediante el acto acusado en la presente causa, el Director General de Ingresos resolvió exigir a la contribuyente **Cardoze y Lindo, S.A.**, el pago de la suma de cuatrocientos noventa mil novecientos catorce balboas con un centésimo, nominal (B/.490,914.01), y cuarenta y nueve mil noventa y un balboas con cuarenta y dos

centésimos (B/.49,091.42), de recargo, en concepto de impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios (ITBMS), correspondiente a los años 2006, 2007, 2008 y 2009 (Cfr. fojas 30-37 del expediente judicial).

Producto de su inconformidad, la contribuyente **Cardoze y Lindo, S.A.**, a través de su apoderada especial, interpuso un recurso de reconsideración en contra de la Resolución 201-1743 de 18 de febrero de 2011, emitida por el Director General de Ingresos, la cual fue **confirmada** por la Resolución 201-7283 de 7 de mayo de 2015, expedida por el mismo funcionario (Cfr. fojas 64-68 del expediente judicial).

Inmediatamente, la apoderada especial de la sociedad **Cardoze y Lindo, S.A.**, interpuso un recurso de apelación en contra de la Resolución 201-1743 de 18 de febrero de 2011, emitida por el Director General de Ingresos, el cual fue decidido por medio de la Resolución TAT-RF-033 de 21 de abril de 2017, dictada por el Tribunal Administrativo Tributario, que declaró prescrito el pago del impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios (ITBMS), correspondiente al mes de enero de 2006; y **modificó** el artículo primero del acto administrativo descrito en el párrafo anterior, en el sentido que la suma a pagar por la liquidación adicional es por un monto total de quinientos treinta y un mil treinta y nueve balboas con cuarenta y seis centésimos (B/.531,039.46) en concepto de impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios (ITBMS) correspondiente a los meses de febrero a diciembre de 2006 y los años completos 2007, 2008 y 2009, **que fue notificada el 19 de junio de 2017** (Cfr. fojas 38-56 del expediente judicial).

A continuación, la apoderada judicial de la contribuyente **Cardoze y Lindo, S.A.**, el 18 de agosto de 2017, acudió a la Sala Tercera a interponer la acción contencioso administrativa bajo análisis, en la que solicitó que se declararan nulas,

por ilegales, las resoluciones antes mencionadas (Cfr. fojas 3-5 del expediente judicial).

Según lo referimos en nuestra contestación de la demanda, a juicio de la apoderada judicial de la demandante, las resoluciones acusadas de ilegales carecen de una exposición clara y detallada de los hechos en que se fundamenta el alcance, debido a que la administración tributaria se limitó a exponer en cuadros, en forma generalizada y global, los montos del alcance por mes, sin que existiera una comparación entre lo declarado y los hechos encontrados en la auditoría fiscal (Cfr. fojas 17-21 del expediente judicial).

En la mencionada Vista Fiscal, este Despacho se opuso a los cargos de ilegalidad planteados en la demanda, por razón que consta en autos que el Departamento de Fiscalización General de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas realizó una auditoría a la contribuyente **Cardoze y Lindo, S.A.**, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias relacionadas con el pago del impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios (ITBMS), correspondientes a los períodos fiscales 2006, 2007, 2008 y 2009, el cual fue objeto de análisis en la vía gubernativa tanto en primera como en segunda instancia (Cfr. foja 38 del expediente judicial).

Según se refirió en aquella oportunidad, **el Tribunal Administrativo Tributario evaluó la actuación de la Dirección General de Ingresos** a través de los siguientes elementos:

➤ Proceso de facturación.

“En la Resolución n°201-1743 de 18 de febrero de 2011, la Dirección General de Ingresos indica que dentro de la auditoría realizada, se efectuó una revisión y análisis del proceso de facturación del contribuyente **CARDOZE Y LINDO, S.A.**, producto de dicho estudio, el Fisco determinó anomalías como: falta de frecuencia numérica en facturas, falta de número único de facturación pre-impresa y objeciones en cuanto a facturas de acomodo y facturas reales.

Somos del criterio, que el mecanismo de facturación utilizado por CARDOZE Y LINDO, S.A., al momento de la auditoría, obedecía al uso de un sistema de facturación denominado V5R2, el que fue debidamente autorizado por la Dirección General de Ingresos, mediante Resolución n°201-915 de 28 de marzo de 2003 y que reposa a fojas 32 y 33 del expediente de primera instancia. Razón por la cual, consideramos que el proceso de facturación objetado, fue debidamente subsanado por la parte actora, mediante el aporte de la mencionada Resolución n°201-915 de 28 de marzo de 2003, dentro de las pruebas contenidas junto con su recurso de reconsideración.

No obstante, consideramos importante indicar que aunque hay una autorización mediante acto administrativo, emitido por el Fisco para facturar por computadora, **existe la obligación de mantener en este caso, a través de archivos magnéticos o informáticos, copia de todas aquellas facturas que hayan sido emitidas por aquel que está autorizado a usar este tipo de mecanismo de facturación.**

Recordemos que el uso de medios informáticos o digitales para documentar las operaciones de los contribuyentes, lo que busca es facilitar el manejo de la información tanto para quien genera la factura, como para quien fiscaliza las operaciones. Además de evitar el uso de papelería, que es sujeta a daños productos (sic) del tiempo y del clima.

En ese orden de ideas, dentro de la Resolución n°201-915 de 28 de marzo de 2003, que autoriza a CARDOZE Y LINDO, S.A., el uso de un sistema informático para facturar, se aprecia que la Dirección General de Ingresos, señaló que uno de los fundamentos jurídicos por los cuales autorizó a este contribuyente, a facturar por computadora, se encuentran en el artículo 36 de la Ley 31 de 1991 y el Decreto Ejecutivo 26 de 1 de febrero de 1996. Normas vigentes en los periodos fiscales 2006 a 2009, los cuales fueron objeto de auditoría:

...
Como se puede apreciar, **existe un deber tributario y también como comerciante, de conservar la documentación que sustenta sus operaciones, entre las cuales se encuentran las facturas...**

...
Hacemos énfasis en estas explicaciones sobre la importancia de mantener facturas, libros de contabilidad y demás documentación que sustenten las operaciones comerciales de los contribuyentes, a disposición de las autoridades fiscales, puesto que es de obligatorio cumplimiento. En la Resolución n°201-1743 de 18 de febrero de 2011, se aprecia que la Administración tributaria efectuó la auditoría en base a un proceso selectivo de revisión de las cuentas a máquinas nuevas y usadas, alquileres de equipo. Por ende la **Dirección General de Ingresos solicitó al contribuyente**

documentación sustentadora de las ventas y compras necesarias para la elaboración de los formularios 430, pero no aporta dicha documentación dentro del proceso, ni tampoco en el peritaje.

Sin embargo, en la etapa de alegatos finales, visto a foja 61 y 70 del expediente de segunda instancia, cuando el contribuyente, a través, de sus apoderados legales indica entre otras cosas que: **es de conocimiento público que su mandante dejó de representar las marcas Caterpillar y que con la transición al dueño de la marca, también se le había hecho entrega de gran parte de la documentación relacionada con la venta de equipo y repuestos (por el tema de garantías, piezas e historial), por lo que mucho de los archivos y documentos soporte, tenían que ser solicitados por nuestra mandante a los hoy propietarios y distribuidores de los equipos Caterpillar, por lo que gran parte de los archivos se encontraba almacenada (sic) en bodegas de terceros.**

De ahí, que existían mecanismos para poner a disposición de las autoridades tributarias, la documentación requerida. Y si no se logró hacer en la primera etapa del proceso, el contribuyente tuvo la oportunidad para hacerlo en la etapa procesal del peritaje, sin embargo, por lo indicado en el informe pericial de los peritos del Fisco, la información no pudo ponerse a disposición de la Dirección General de Ingresos.

➤ Devoluciones y descuentos.

En este apartado el apoderado legal de la parte actora, señala en su reconsideración que se atenderían a los resultados del peritaje solicitado, para conformar que su representada no rebaja del débito fiscal devoluciones y descuentos a más de 90 días.

Del resultado de ambos informes periciales, se observa que los peritos del contribuyente, hacen una revisión de los formularios 430 y la comparan con la investigación de la Dirección General de Ingresos, lo cual evidencia que no tuvieron acceso a la documentación que sirve de base para preparar dichos formularios y que fue solicitada por la Administración Tributaria dentro del proceso de auditoría y en la fase del peritaje.

En concordancia con esto, se aprecia en el informe pericial de las peritos del Fisco, foja 286 del expediente de primera instancia, que la empresa registra las devoluciones y descuentos en ventas dentro de la cuenta 475555, lo que dificulta su fiscalización para determinar notas de crédito a más de 90 días, máxime cuando la empresa no contaba con la documentación sustentadora argumentando que los archivos eran extensos y como la compañía había sido vendida a IIASA PANAMÁ, S.A., esta mantenía la base de datos que contiene esa información.

Luego de haber visto lo anterior, en materia de devoluciones y descuentos, debemos referirnos a lo dispuesto en el artículo 11 del Decreto Ejecutivo 84 de 2005, el que reglamenta el ITBMS, que establece la obligación de documentar las devoluciones y descuentos, relacionados con este impuesto;

...
Por lo tanto, **este Tribunal es del criterio que era crucial que la parte actora trajera al proceso en el momento legalmente oportuno, las pruebas conducentes, idóneas y capaces de desvirtuar que el contribuyente no registraba devoluciones y descuentos a más de noventa días.**

➤ Actividades exentas.

...En este apartado, este Tribunal destaca lo argumentado por el apoderado legal del contribuyente, cuando se refiere a que su apoderada no realiza operaciones exentas, sino que lleva a cabo operaciones de venta de equipos a entidades exentas del ITBMS, como la Autoridad del Canal de Panamá y a empresas exentas. No obstante, dentro del informe pericial de los peritos del contribuyente, se aprecia que el resultado del análisis efectuado, **se basa mayormente en las explicaciones del administrador de la empresa, quien asegura según lo indicado en el informe pericial, que el contribuyente no logra identificar los equipos y piezas que están relacionados directamente con las entidades exentas.** Esto último nos lleva a señalar que resulta complicado poder darle validez al análisis contenido en el peritaje de los peritos del contribuyente, ya que no permite desvirtuar el hecho de que el Fisco asegura, luego de su auditoría y del peritaje efectuado, que el contribuyente ha aplicado correctamente el crédito fiscal de operaciones gravadas en forma correcta.

...
Basados en lo anterior, **este Tribunal considera que no hay dentro del presente proceso un caudal probatorio lo suficientemente válido, para considerar que el mecanismo utilizado por el contribuyente para la aplicación del crédito fiscal, se hizo apegado a lo dispuesto en el artículo 1057-v, parágrafo 12.**

...
En conclusión, la ley establece que la deducción del crédito fiscal, cuando existan simultáneamente operaciones gravadas y exentas, deberá realizarse en forma proporcional a los ingresos correspondientes a las operaciones gravadas, salvo que se lleven a cabo solamente operaciones gravadas con ITBMS.

➤ Actas del proceso.

Con referencia a este punto, el Fisco pese a lo indicado en el literal e del artículo 171-A del Código Fiscal, concedió al contribuyente **CARDOZE Y LINDO, S.A.**, el término de un (1) mes, específicamente del 1 al 30 de julio de 2010, para suministrar la entrega de comprobantes y demás documentos necesarios, para la

verificación de los formularios n°430 (ITBMS) de los años 2005 al 2010.

... Sin embargo, hay que resaltar que a través de la Nota n° S/N de 14 de julio de 2010, visible a foja 34 del expediente de antecedente, el contribuyente **CARDOZE Y LINDO, S.A.**, a través de su Representante Legal, solicitó a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, prórroga respecto a la documentación solicitada en las Actas de Procesos n°4861 y 4862, sin obtener respuesta a su solicitud, por parte de la Administración Tributaria.

Con relación a este elemento del proceso, el Tribunal Administrativo Tributario, a través de la Resolución n°TAT-PR-041 de 18 de julio de 2016, ordenó la práctica de una Prueba de Oficio consistente en una Inspección Ocular a la Dirección General de Ingresos a fin de obtener la siguiente documentación:

1. Examinar el expediente de auditoría de la empresa **CARDOZE Y LINDO, S.A.**, a fin de ubicar el Acta de Proceso n°4861 de 2 de julio de 2010, señalada en la Resolución n° 201-1743 de 18 de febrero de 2011 que se hace mención en las fojas 10 y 11 del expediente de antecedentes.

2. Examinar el expediente de auditoría de la empresa **CARDOZE Y LINDO, S.A.**, a fin de cotejar el Acta de Proceso n° 4862, que se hace mención en las Resoluciones n°201-1743 de 18 de febrero de 2011 (visible a foja 10 y 11 del expediente de antecedentes) y la Resolución n°201-7283 de 7 de mayo de 2015 (visible a foja 3279 y la copia simple del Acta de Proceso n°4862 de 1 de julio de 2010). (visible a foja 47 del expediente de antecedentes).

3. Examinar la foja 1118 del expediente de auditoría que consiste en los papeles de trabajo G-622 de los auditores fiscales en donde se realiza una comparación entre lo que establece el formulario 430 presentado por el contribuyente **CARDOZE Y LINDO, S.A.**, en el mes de diciembre de 2009 y lo que se refleja por parte de la Administración Tributaria (Ver fojas 45 a la 47 del expediente del Tribunal).

Por su parte y siguiendo con el análisis, cuando se realiza la prueba pericial, por parte de las funcionarias de la Dirección General de Ingresos, según foja 282 del expediente de primera instancia, se solicitó un consecutivo de **Facturas de Ingresos por Ventas de las siguientes cuentas: Ventas de Equipo Nuevo y Venta de Equipo Usado, Ventas de Repuestos, Alquiler de Equipo**, así como consecutivos de las notas de créditos de **Ventas de Repuestos y de Alquiler de Equipos**, pero no pudieron ser revisados por los peritos del Fisco, ya que la empresa manifestó que dichos documentos eran archivos demasiados (sic) extensos y como se había vendido la compañía, los documentos reposaban en la empresa **IIASA PANAMÁ, S.A.** No obstante, aportaron, cuadros en Excel de series

de máquinas para verificar años 2007 a 2010. Teniendo esto concordancia con lo argumentado en los alegatos finales, por parte de los apoderados de la parte actora, cuando señalaron que la información se encontraba en archivos de terceros.

Basados en lo anterior, el contribuyente **CARDOZE Y LINDO, S.A.**, no pudo aportar pruebas fehacientes que contrarrestan los argumentos contenidos en la Resolución objeto de recurso y su acto confirmatorio.

➤ Prescripción.

Dentro del recurso de reconsideración, se argumenta por parte del apoderado legal de la parte actora, (foja 26 del expediente de primera instancia) quien lo reitera a foja 9 del expediente del Tribunal, que el impuesto de ITBMS correspondiente al mes de enero de 2006 debió ser pagado el 15 de febrero de 2006, de ahí que al haberse notificado de la Resolución n°201-1743 de 18 de febrero de 2011, el día 2 de marzo de 2011, ya se había cumplido el periodo de cinco años señalados por la Ley para la inspección del derecho del Fisco a cobrar el impuesto.

Sobre este aspecto, debemos señalar que estamos de acuerdo con lo expresado por el apoderado legal de la parte actora y no así con lo indicado por la Dirección General de Ingresos, dentro de la Resolución n°201-7283 de 7 de mayo de 2015, que confirma la Resolución n°201-1743 de 18 de febrero de 2011, en la cual el Fisco indica que existe documentación escrita, encaminada a cobrar el impuesto respectivo, con la auditoría integral de los años 2006 a 2009 y que fue notificada al representante legal de **CARDOZE Y LINDO, S.A.**, a través de la diligencia de cierre de auditoría del 26 de enero de 2011. Por lo que consideran no estar de acuerdo con que se encuentre prescrito el mes de enero de 2006, en concepto de ITBMS. El parágrafo 18 del artículo 1057-v del Código Fiscal indica lo siguiente:

...
Somos del criterio, que la ejecutoriedad de la Resolución n°201-1743 de 18 de febrero de 2011, luego de la notificación, implica que la actuación escrita para el cobro del ITBMS, se había dado fuera del término que consagra el parágrafo 8 del artículo 1057-v del Código Fiscal. Tal como lo ha manifestado la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, en sentencia de 18 de mayo de 2006:

..." (Énfasis suplido) (Cfr. fojas 43-53 del expediente judicial).

Según se dijo en la contestación de la demanda, lo descrito en los párrafos precedentes llevó al Tribunal Administrativo Tributario a efectuar los siguientes argumentos finales:

“Para finalizar este análisis, resulta relevante que el Fisco, mediante lo dispuesto en el artículo 1057-v parágrafo 15, permite el uso de mecanismos para instrumentar las operaciones gravadas con ITBMS, entendiendo que los procesos informáticos y digitales de facturación, forman parte de ello. Todo con el fin de permitir que la Administración Tributaria, lleva a cabo su rol de fiscalizador.

‘Artículo 1057-v: ...

...

PARÁGRAFO 15. La Dirección General de Ingresos, como oficina administradora de este impuesto, está facultada para:

a. Habilitar a las instituciones del Estado para que funjan como oficinas Recaudadoras.

b. Exigir a los contribuyentes el uso de libros o registros especiales que faciliten la fiscalización.

c. Exigir a los contribuyentes que habiliten y registren sus facturas en las dependencias de la Dirección General de Ingresos, así como cualquier otro documento o formulario que utilicen en el desarrollo de sus actividades.

d. Autorizar procedimientos especiales para instrumentar operaciones gravadas con este impuesto cuando, a su juicio, esta autorización facilite el normal desenvolvimiento de las actividades que el contribuyente desarrolla y que, al mismo tiempo, permite una adecuada fiscalización de la Dirección General de Ingresos.

...’ [Lo subrayado es de la fuente].

Además el mencionado artículo 1057-v, parágrafo 18, tiene implícitamente un efecto adicional al término de prescripción, y ese efecto es que **quien se encuentre obligado a pagar ITBMS, deberá conservar y poner a disposición de la Dirección General de Ingresos, la documentación que sustente sus operaciones comerciales, al menos los cinco años a los que se refiere el parágrafo 18 del artículo 1057-v del Código Fiscal, puesto que puede ser objeto de fiscalización, auditoría y posterior liquidación adicional.** En ese sentido, tener disponible y accesible la documentación que sustente sus operaciones, permite demostrar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, exigidas por el ordenamiento jurídico respectivo, en caso de ser objeto de un proceso como el que nos ocupa.

Con respecto al peritaje, la parte actora solicitó una prueba pericial, de la cual se adjuntan dos informes periciales distintos en el proceso, sin embargo, luego de revisar ambos informes y a raíz de lo indicado por el contribuyente en sus alegatos finales, **no puede este Tribunal corroborar que los peritos del contribuyente pudieron tener acceso completo a aquella documentación exigida por el Fisco, puesto que según lo indicado en dichos alegatos finales y en lo expresado por los peritos del Fisco, la documentación que sustenta lo reportado**

en los formularios 430 de los años objeto de auditoría, se encontraba en bodegas de terceros.

El artículo 150 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, referente a las pruebas en los procedimientos administrativos, señala lo siguiente: 'Incumbe a las partes probar los hechos o datos que constituyen el supuesto de hecho de las normas que le son favorables...'

...
En base a las consideraciones anteriores, a juicio de esta Magistratura se encuentra formalmente probada la prescripción de ocho mil ciento cincuenta balboas con ochenta y ocho centésimos (B/.8,150.88) y ochocientos quince balboas con nueve centésimos (B/.815.09), montos correspondientes al nominal y recargo, respectivamente, de Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS) del mes de enero de 2006, alegada por el contribuyente **CARDOZE Y LINDO, S.A.** En este sentido, la suma adeudada para el año 2006 en concepto de Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS) sería:

...
Al determinar esta Superioridad Administrativa la prescripción del Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS) correspondiente al mes de enero de 2006, se hace necesario realizar un nuevo cálculo con el propósito de establecer la suma cierta adeudada al Fisco, por el contribuyente, en concepto del referido impuesto para los meses de febrero a diciembre de 2006 y los años completos 2007, 2008 y 2009, resultando lo siguiente:

...
Para concluir con nuestro análisis, **este Tribunal Colegiado, considera que el contribuyente luego del proceso de fiscalización llevado a cabo por la Autoridad Tributaria, no ha logrado demostrar que no está obligado a pagar la liquidación adicional de ITBMS**, salvo la suma relativa al mes de enero de 2006, en concepto de ITBMS, el cual quedó demostrado que se encuentra prescrito.

..." (Lo destacado es de este Despacho) (Cfr. fojas 38-56 del expediente judicial).

Los párrafos transcritos, nos permitieron concluir que **la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas actuó conforme a Derecho** dado que durante su investigación observó que la sociedad demandante, **Cardoze y Lindo, S.A.**, no logró acreditar su posición frente a los señalamientos que le fueron formulados respecto del pago del Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS) de los años **2006, 2007, 2008 y 2009**, tal como consta en la

Resolución 201-1743 de 18 de febrero de 2011, objeto de reparo, que se sustenta en el artículo 1057-v, parágrafo 15, del Código Fiscal, que permite el uso de mecanismos para instrumentar las operaciones gravadas con ITBMS, entendiendo que los procesos informáticos y digitales de facturación, forman parte de ello; todo con el fin de permitir que la Administración Tributaria, lleve a cabo su rol de fiscalizador. Veamos:

“Artículo 1057-v: ...

...

PARÁGRAFO 15. La Dirección General de Ingresos, como oficina administradora de este impuesto, está facultada para:

a. Habilitar a las instituciones del Estado para que funjan como oficinas Recaudadoras.

b. **Exigir a los contribuyentes el uso de libros o registros especiales que faciliten la fiscalización.**

c. Exigir a los contribuyentes que habiliten y registren sus facturas en las dependencias de la Dirección General de Ingresos, así como cualquier otro documento o formulario que utilicen en el desarrollo de sus actividades.

d. **Autorizar procedimientos especiales para instrumentar operaciones gravadas con este impuesto cuando, a su juicio, esta autorización facilite el normal desenvolvimiento de las actividades que el contribuyente desarrolla y que, al mismo tiempo, permite una adecuada fiscalización de la Dirección General de Ingresos.**

...’ (Lo destacado es nuestro).

La norma citada, nos indica que: *“La Dirección General de Ingresos, como oficina administradora de este impuesto, está facultada para: ... Exigir a los contribuyentes el uso de libros o registros especiales que faciliten la fiscalización...Autorizar procedimientos especiales para instrumentar operaciones gravadas con este impuesto cuando, a su juicio, esta autorización facilite el normal desenvolvimiento de las actividades que el contribuyente desarrolla y que, al mismo tiempo, permite una adecuada fiscalización de la Dirección General de Ingresos...”*.

Tal como lo mencionamos anteriormente, el artículo 1057-v, parágrafo 15, del Código Fiscal, arriba citado, fue el que le dio sustento a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas para dictar la Resolución 201-

1743 de 18 de febrero de 2011, en estudio, misma que, según reiteramos, fue objeto de impugnación en la vía gubernativa.

Por lo tanto, esa resolución de primera instancia fue objeto de análisis por el **Tribunal Administrativo Tributario, actuación que se materializó en la Resolución TAT-RF-033 de 21 de abril de 2017**, en la que declaró prescrito el pago del impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios (ITBMS), correspondiente al mes de enero de 2006; y **modificó el artículo primero del acto administrativo descrito en el párrafo anterior, en el sentido que la suma a pagar por la liquidación adicional es por un monto total de quinientos treinta y un mil treinta y nueve balboas con cuarenta y seis centésimos (B/.531,039.46) en concepto de impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios (ITBMS) correspondiente a los meses de febrero a diciembre de 2006 y los años completos 2007, 2008 y 2009, que fue notificada el 19 de junio de 2017** (Cfr. fojas 38-56 del expediente judicial).

Por consiguiente, el **Tribunal Administrativo Tributario, en sede de apelación, se pronunció a favor del Fisco, criterio que esta Procuraduría compartió en la Vista de traslado, en atención a que: *“quien se encuentre obligado a pagar ITBMS, deberá conservar y poner a disposición de la Dirección General de Ingresos, la documentación que sustente sus operaciones comerciales, al menos los cinco años a los que se refiere el párrafo 18 del artículo 1057-v del Código Fiscal, puesto que puede ser objeto de fiscalización, auditoría y posterior liquidación adicional. En ese sentido, tener disponible y accesible la documentación que sustente sus operaciones, permite demostrar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, exigidas por el ordenamiento jurídico respectivo, en caso de ser objeto de un proceso como el que nos ocupa...”*** (Lo citado proviene de la parte motiva de la resolución de segunda instancia).

Actividad probatoria:

A través del Auto de Pruebas número 256 de 22 de agosto de 2018, la Sala Tercera admitió como pruebas documentales aportadas por la sociedad demandante, las siguientes: el poder especial otorgado a la apoderada judicial; el certificado de Registro Público que acredita la existencia de la demandante; la copia autenticada de los actos acusados, así como el expediente administrativo (Cfr. foja 115 del expediente judicial).

Por otra parte, no se acogieron los testimonios aducidos, habida cuenta que no constituyen el medio de prueba idóneo para acreditar la pretensión, al tenor del artículo 844 del Código Judicial (Cfr. fojas 115 y 116 del expediente judicial).

Tampoco se admitió la prueba pericial propuesta por la demandante, puesto que fue objeto de desistimiento por ella (Cfr. foja 116 del expediente judicial).

Las evidencias documentales allegadas al proceso muestran que la accionante no ha aportado pruebas tendientes a modificar lo señalado en la resolución objeto de reparo, por lo que resulta evidente que no ha logrado desvirtuar el fundamento de Derecho que sustentó la decisión en estudio, lo que se traduce en la nula o escasa efectividad de los medios probatorios ensayados por ella.

Por consiguiente, somos de la firme convicción que en el negocio jurídico bajo examen **la accionante no asumió de forma suficiente la carga procesal que establece el artículo 784 del Código Judicial, que obliga a quien demanda, a acreditar los hechos que dan sustento a su pretensión;** deber al que se refirió la Sala Tercera en el Auto de 30 de diciembre de 2011, señalando en torno al mismo lo siguiente:

“La Corte advierte que, al adentrarse en el análisis del proceso, la parte actora no ha llevado a cabo los esfuerzos suficientes para demostrar los hechos plasmados en sus argumentos... Adicional a ello, consta en el expediente, que la actora no ha demostrado interés real de suministrar y/o practicar las pruebas por ellos solicitadas, que pudieran reflejar resultados a

su favor, contrario a lo expresado en el artículo 784 del Código Judicial.

...

Al respecto del artículo transcrito, es la parte actora quien debe probar que la actuación surtida por la Entidad emisora de la Resolución recurrida, así como sus actos confirmatorios, carecen de validez jurídica.

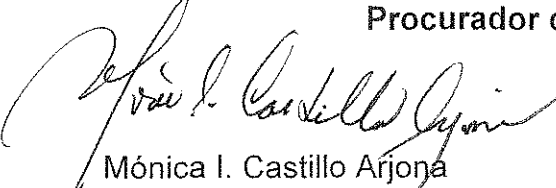
Es oportuno en esta ocasión hacer alusión al jurista colombiano Gustavo Penagos, quien dice en relación a la carga de la prueba que: 'en las actuaciones administrativas se deben observar los principios de la carga de la prueba, la cual corresponde a los acusadores'. (PENAGOS, Gustavo. Vía Gubernativa. Segunda Edición. Ediciones Ciencia y Derecho. Bogotá, Colombia, 1995. Pág. 14).

En este mismo sentido, Jairo Enrique Solano Sierra, dice que '*la carga de la prueba de los hechos constitutivos de la acción corresponden al actor*'. (SOLANO SIERRA, Jairo Enrique. Derecho Procesal Administrativo y Contencioso. Vía Administrativa- Vía Jurisdiccional- Jurisprudencia-Doctrina. Primera Edición. Ediciones Doctrina y Ley Ltda. Santa Fe, Bogotá, D. C. Colombia, 1997. Pág. 399)... " (La negrilla es nuestra).

Por las razones de hecho y de Derecho antes descritas, este Despacho reitera su solicitud respetuosa a los Honorables Magistrados, para que se sirvan declarar que **NO ES ILEGAL** la Resolución 201-1743 de 18 de febrero de 2011, emitida por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, su acto confirmatorio y el modificatorio; y, en consecuencia, se denieguen las restantes pretensiones de la sociedad demandante.

Del Honorable Magistrado Presidente,


Rigoberto González Montenegro
Procurador de la Administración


Mónica I. Castillo Arjona
Secretaria General

Expediente 614-17